

# IFRS 2011

Ein systematischer Praxis-Leitfaden  
Stand: 1. 8. 2010

Von  
Dr. David Grünberger, CPA

9., überarbeitete Auflage

# INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Verzeichnis der Standards	XV
Abbildungsverzeichnis	XVII
Tabellenverzeichnis	XIX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Websites	XXIII

## **I. Rechtlicher Rahmen der internationalen Rechnungslegung** **1**

---

1.	Entstehung und Aufbau der IFRS	1
2.	Verpflichtende Anwendung der IFRS in der EU	4
2.1	Überblick	4
2.2	Emittenten mit Sitz im Gemeinschaftsgebiet	5
2.3	Emittenten mit Sitz im Drittland	8
2.4	Prospektrechtliche Anwendungspflicht der IFRS	10
2.4.1	Allgemeines	10
2.4.2	Prospektpflicht und Inhalte	11
2.4.3	Historische Finanzinformationen	12
2.4.4	Zwischenberichterstattung im Prospekt	14
3.	Europäischer „ <i>Endorsement Mechanism</i> “	15
3.1	Komitologieverfahren	15
3.2	Auslegungsfragen in der EU	19
3.3	IFRS im Einzelabschluss und IFRS für SME	19
4.	IFRS-Enforcement und Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüfung	22
5.	US-GAAP und IASB-FASB Convergence Project	24
5.1	Anwendbarkeit und Aufbau der US-GAAP	24
5.2	Anerkennung der IFRS durch die SEC	25
5.3	Sarbanes-Oxley Act	26

## **II. Grundsätze und Gewinnrealisierung** **29**

---

1.	Allgemeines zum Jahresabschluss	29
2.	Grundlagen und Prinzipien der Rechnungslegung	31
3.	Gewinnrealisierung (IAS 18)	34
4.	Fair Value Accounting	38
5.	Zuwendungen der öffentlichen Hand (IAS 20)	39
6.	Branchenbezogene Regelungen	40

<b>III. Immaterielle Vermögenswerte (<i>Intangible Assets</i>)</b>	<b>43</b>
1. Identifizierung und erstmalige Erfassung	43
2. Folgebewertung	45
3. Forschungs- und Entwicklungskosten	47
4. Gründungs- und Erweiterungskosten	49
<b>IV. Sachanlagevermögen (<i>Property, Plant and Equipment</i>)</b>	<b>51</b>
1. Anschaffungs- und Herstellungskosten	51
2. Finanzierungskosten (IAS 23)	52
3. Tauschvorgänge von Anlagen ( <i>Non-Monetary Exchange</i> )	55
4. Planmäßige Abschreibung	56
5. Revaluation Model	57
6. Als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien (IAS 40)	58
7. Exploration und Evaluierung mineralischer Ressourcen (IFRS 6)	61
8. Leasing (IAS 17)	62
8.1 Grundsätze	62
8.2 Operating Lease (Sicht Leasinggeber und Leasingnehmer)	65
8.3 Finanzierungsleasing (Sicht Leasingnehmer)	66
8.4 Direktes Finanzierungsleasing (Sicht Leasinggeber)	67
8.5 Hersteller- oder Händlerleasing (Sicht Leasinggeber)	69
8.6 Sale and Leaseback Transactions	70
<b>V. Werthaltigkeitstest (<i>Impairment Test</i>)</b>	<b>73</b>
1. Anhaltspunkte für eine Wertminderung ( <i>Trigger Events</i> )	73
2. Umfang der Wertminderung	74
3. Wertaufholung	76
4. Test von <i>Cash Generating Units</i>	77
5. Wertminderung bei <i>Cash Generating Units</i>	81
6. Zur Veräußerung oder Ausschüttung stehende langfristige Vermögenswerte (IFRS 5)	84
<b>VI. Vorräte (<i>Inventories</i>)</b>	<b>89</b>
1. Allgemeines	89
2. Anschaffungskosten und Herstellungskosten	89
3. Nettoveräußerungswert	91
4. Fertigungsaufträge (IAS 11)	92
5. Landwirtschaft (IAS 41)	97

<b>VII. Beteiligungen (<i>Investments</i>) und Joint Ventures</b>	<b>99</b>
1. Allgemeines	99
2. Beteiligungen an assoziierten Unternehmen (IAS 28)	100
2.1 Maßgeblicher Einfluss	100
2.2 Außerbüchliche Konsolidierung	101
2.3 Einheitliche Bewertung und Zwischenergebniseliminierung	103
2.4 Verlusterfassung	104
3. Beteiligungen an Joint Ventures (IAS 31)	105
3.1 Gemeinsame Tätigkeiten	105
3.2 Vermögenswerte unter gemeinschaftlicher Führung	106
3.3 Gemeinschaftlich geführte Unternehmen	106
3.4 Ausnahmen von der Quotenkonsolidierung und der <i>Equity Method</i>	108
4. Nach IFRS 5 zur Veräußerung stehende Beteiligungen	109
<b>VIII. Finanzielle Vermögenswerte (<i>Financial Assets</i>)</b>	<b>111</b>
1. Begriff des Finanzinstruments	111
2. Definition finanzieller Vermögenswerte	112
3. Erfassung und Klassifikation	113
3.1 Auf Vereinnahmung gerichtetes Geschäftsmodell	115
3.1.1 Grundsätze	115
3.1.2 Sonderfall Handelsbestand	116
3.2 Zahlungen des Nennwerts und von Zinsen (SPPI)	117
3.3 Eigenkapitalinstrumente	119
3.4 Fair Value Option	122
3.5 Umwidmungen	125
4. Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten	126
4.1 Effektivzinsmethode	126
4.2 Einzelwertberichtigung ( <i>Impairment</i> )	127
4.3 Portfoliowertberichtigung	129
4.4 Unwinding nach Einzel- und Portfoliowertberichtigung	131
5. Sonderfragen zur Bilanzierung von finanziellen Vermögenswerten	133
5.1 Fair Value-Ermittlung	133
5.2 Zinsabgrenzung bei Fair Value-Bewertung	136
5.3 Wechselkursumrechnung bei Fair Value-Bewertung	137
5.4 Erfassung und Ausbuchung finanzieller Vermögenswerte	140
5.5 Geplante Neuregelungen für Finanzinstrumente anlässlich der Finanzkrise	146

<b>IX. Schulden (<i>Liabilities</i>)</b>	<b>149</b>
1. Übersicht und Definition von Schulden und finanziellen Verbindlichkeiten	149
2. Zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertete finanzielle Verbindlichkeiten	150
3. Zum Fair Value bewertete finanzielle Verbindlichkeiten	152
3.1 Allgemeines	152
3.2 Die Fair Value Option für finanzielle Verbindlichkeiten	156
4. Erfassung und Ausbuchung finanzieller Schulden	157
5. Abgrenzung von finanziellen Schulden und Eigenkapital	159
6. Sonderregelung für Personengesellschaften und Genossenschaften	164
7. Zusammengesetzte Finanzinstrumente ( <i>Compound Instruments</i> )	166
8. Rückstellungen (IAS 37)	170
8.1 Ungewissheit hinsichtlich der Fälligkeit	170
8.2 Ungewissheit hinsichtlich der Höhe	172
8.3 Drohverlustrückstellungen	172
8.4 Restrukturierungsrückstellungen	173
9. Versicherungsverträge (IFRS 4)	174
9.1 Anwendungsbereich	174
9.2 Schulden aus Versicherungsverträgen	175
9.3 Änderung der Bilanzierungsmethoden	176
10. Finanzgarantien und Kreditzusagen	177
<b>X. Eigenkapital (<i>Equity</i>)</b>	<b>181</b>
1. Allgemeines	181
2. Aktienaussgabe und Kapitalerhöhung	182
3. Eigene Aktien und Kapitalherabsetzung	184
4. Aktienbasierte Vergütungen (IFRS 2)	185
4.1 Allgemeines	185
4.2 Maßgebliche Zeiträume und Wertbegriffe	187
4.3 Bilanzierung von Mitarbeiterbeteiligungen	189
4.4 Exkurs: Erfüllung durch Aktien übergeordneter Unternehmen	191
5. Ergebnis je Aktie (IAS 33)	192
5.1 Ergebnis je Aktie ( <i>basic earnings per share</i> )	193
5.2 Verwässertes Ergebnis je Aktie ( <i>diluted earnings per share</i> )	194
6. Pflichtangaben zum Kapital	197
<b>XI. Derivate und Sicherungsgeschäfte (<i>Hedge Accounting</i>)</b>	<b>199</b>
1. Bilanzierung von Derivaten	199
1.1 Definition eines Derivats	199

1.2	Bewertung	201
1.3	Eingebettete Derivate	201
2.	Sicherungsgeschäfte ( <i>Hedge Accounting</i> )	204
2.1	Allgemeines	204
2.2	Designation und Effektivitätsmessung	204
2.3	Zulässige Sicherungsinstrumente	206
2.4	Bilanzieller Ausweis	207
3.	Fair Value Hedge	208
3.1	Allgemeines	208
3.2	Erfassung des <i>Fair Value Hedge</i>	209
3.3	Fallbeispiele zum Fair Value Hedge von Vorräten	210
4.	Cash Flow Hedge	213
4.1	Allgemeines	213
4.2	Erfassung des Cash Flow Hedge	214
4.3	Beendigung der Sicherungsbeziehung	217
4.4	Cash Flow Hedge gruppeninterner Transaktionen	219
5.	Portfolio Hedging im Finanzsektor	219
<b>XII.</b>	<b>Leistungen an Arbeitnehmer (<i>Employee Benefits</i>)</b>	<b>223</b>
1.	Allgemeines zu Leistungen an Arbeitnehmer	223
2.	Pensionspläne	224
3.	Nettopensionsaufwand	226
4.	Restvermögen oder Restschuld ( <i>Defined Benefit Asset/Liability</i> )	230
5.	Andere langfristig fällige Leistungen an Arbeitnehmer	231
6.	Exkurs: Abschlüsse von Altersversorgungsplänen (IAS 26)	232
<b>XIII.</b>	<b>Ertragsteuern (<i>Income Taxes</i>)</b>	<b>235</b>
1.	Allgemeines und tatsächlicher Ertragsteueraufwand	235
2.	Latente Steuern ( <i>Deferred Taxes</i> ) aus unterschiedlichen Buchwerten	236
3.	Unterscheidung zwischen temporären und permanenten Differenzen	241
4.	Temporäre Differenzen bei Beteiligungen	242
4.1	Nach der <i>Equity Method</i> bewertete Beteiligungen	242
4.2	Kapital- und quotenkonsolidierte Beteiligungen	243
5.	Konsolidierung und Unternehmenszusammenschlüsse	244
6.	Steuerliche Verluste und Verlustvorträge	246
<b>XIV.</b>	<b>Jahresabschluss (<i>Financial Statements</i>)</b>	<b>249</b>
1.	Allgemeines zu Jahresabschluss und Anhang	249
2.	Bilanz ( <i>statement of financial position</i> )	252

3.	Gesamtergebnisrechnung ( <i>statement of comprehensive income</i> )	256
4.	Eigenkapitalveränderungsrechnung	262
5.	Aufgegebene Geschäftsbereiche (IFRS 5)	263
6.	Anhang	264
7.	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag (IAS 10)	266
8.	Fehlerberichtigung und Methodenänderungen (IAS 8)	269
9.	Pflichtangaben zu nahestehenden Unternehmen und Personen (IAS 24)	271
<b>XV. Berichtsformate nach IAS 7, 34, IFRS 7 und 8</b>		<b>275</b>
1.	Kapitalflussrechnung nach IAS 7 ( <i>Cash Flow Statements</i> )	275
1.1	Cash Flow aus der laufenden Geschäftstätigkeit	277
1.2	Cash Flow für die Investitionstätigkeit	278
1.3	Cash Flow für die Finanzierungstätigkeit	280
1.4	Direkte und indirekte Methode	280
2.	Zwischenberichterstattung nach IAS 34 ( <i>Interim Reporting</i> )	283
2.1	Allgemeines zu IAS 34	283
2.2	Rechtliche Grundlagen in Deutschland und Österreich	284
2.3	Mindestinhalte nach IAS 34	285
2.4	Bewertungsbestimmungen für Zwischenberichte	288
3.	Risikoberichterstattung und Fair Value-Angaben nach IFRS 7	291
3.1	Fair Values von Finanzinstrumenten	292
3.1.1	In der Bilanz erfasste Fair Values	292
3.1.2	Nicht in der Bilanz erfasste Fair Values	295
3.2	Allgemeines zum Risikobericht	295
3.3	Kreditrisiko	296
3.4	Liquiditätsrisiko	301
3.5	Marktrisiko	304
3.6	Zusätzliche Risikokonzentrationen	308
3.7	Eigene Zahlungsstörungen	308
4.	Segmentberichterstattung nach IFRS 8 ( <i>Segment Reporting</i> )	309
4.1	Anwendungsbereich	309
4.2	Definition operatives Segment und Berichtssegment	310
4.3	Der „10 %-Test“ und der „75 %-Test“	310
4.4	Erforderliche Segmentangaben	314
4.5	Bewertungsregeln für finanzielle Segmentinformationen	315
4.6	Überleitung der Segmentinformationen auf den Jahresabschluss	315
4.7	Unternehmensweite Angaben	316
<b>XVI. Unternehmenszusammenschlüsse (<i>Business Combinations</i>)</b>		<b>321</b>
1.	Anwendungsbereich von IAS 27 und IFRS 3	321
1.1	Konzernrechnungslegungspflicht	321

1.2	Arten von Unternehmenszusammenschlüssen gemäß IFRS 3	323
1.3	Identifikation des Erwerbers	324
1.4	Konzerninterne Umgliederungen	325
1.5	Erwerbe unter gemeinsamer Kontrolle	326
1.5.1	Ausnahmeregelung von IFRS 3	326
1.5.2	Bilanzierungstechnik	328
2.	Konsolidierung im Konzernabschluss	329
2.1	Allgemeines	329
2.2	Kontrollbegriff	329
2.3	Special Purpose Entities	330
2.4	Einheitliche Bilanzierungsmethoden und Abschlussstichtage	332
3.	Erwerbsmethode ( <i>Acquisition Method</i> )	332
3.1	Allgemeines	332
3.2	Erfassung von erworbenen Vermögenswerten und Schulden	333
3.2.1	Grundsätze	333
3.2.2	Immaterielle Vermögenswerte	333
3.2.3	Eventualschulden	335
3.2.4	Klassifikation und Designation	335
3.2.5	Abgrenzung der Erwerbstransaktion	337
3.3	Bewertung von erworbenen Vermögenswerten und Schulden	338
3.3.1	Grundsätze	338
3.3.2	Fair Value-Ermittlung	338
3.3.3	Ausnahmen	340
3.4	Erfassung des Firmenwerts	342
3.4.1	Allgemeines	342
3.4.2	Bewertung des Firmenwerts	342
3.4.3	Erwerbe, die kein Mutter-/Tochterverhältnis begründen	343
3.4.4	Besonderheiten im Rahmen der Kapitalkonsolidierung (IAS 27)	345
3.4.5	Negativer Firmenwert	347
3.5	Erfassung von Minderheitenanteilen	347
3.6	Mehrstufiger Beteiligungserwerb	353
3.7	Vorläufige Erstkonsolidierung	356
3.8	Umgekehrte Unternehmenserwerbe	357
3.8.1	Vorliegen eines umgekehrten Erwerbs	357
3.8.2	Bilanzierung des umgekehrten Erwerbs	358
3.9	Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung	359
3.10	Entkonsolidierung	361
3.11	Exkurs: Stock Options beim Unternehmenserwerb	363
4.	Währungsumrechnung (IAS 21)	364
4.1	Umrechnung der Fremdwährung auf die funktionale Währung	366
4.2	Umrechnung der funktionalen Währung auf die Berichtswährung	368
4.3	Forderungen zwischen beteiligten Unternehmen	370



---

4.4	Sicherung von Nettoinvestitionen in eine ausländische Teileinheit	371
4.5	Niederlassungen in Hochinflationländern (IAS 29)	373
<b>XVII. Erstmalige Anwendung der IFRS</b>		<b>375</b>
<hr/>		
1.	Allgemeines	375
2.	Eröffnungsbilanz nach IFRS 1	377
3.	Befreiungen von der retrospektiven Anwendung ( <i>Exemptions</i> )	378
3.1	Unternehmenszusammenschlüsse	378
3.2	Gewillkürte Anschaffungskosten	379
3.3	Andere Befreiungen	380
4.	Verbote der retrospektiven Anwendung ( <i>Exceptions</i> )	381
5.	Überleitungsrechnung auf IFRS	382
6.	Fallbeispiel	383
<b>Glossar englischer Fachausdrücke</b>		<b>385</b>
<b>Stichwortverzeichnis</b>		<b>405</b>